

• зв'язки між ланцюгами цінностей підрозділів всередині підприємства (підрозділ 1 → підрозділ 2 → підрозділ 3).

Таким чином, можна зробити висновок, що ланцюг цінностей будь-кого підприємства молочної промисловості є складовою більш ширшої системи, яка складається з ланцюгів цінностей поставачальників сировини та споживачів і впливає на рівень рентабельності конкретного молокопереробного підприємства.

### **Література**

1. Николаева О. Е., Алексеева О. В. Стратегический управленческий

[Metadata, citation and](#)

of Vadym Hetman Kyiv National Economic University

2. Соколов Л. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. Учебное пособие для вузов. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. — 638 с.

3. Управленческий учет: официальная терминология СИМА / Пер. с англ. О. Е. Николаевой, Т. В. Шишковой. — М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. — 200 с.

**Нападowska Л. В.**, д-р екон. наук, проф.,  
завідувач кафедри бухгалтерського обліку, КНТЕУ

### **НЕОБХІДНІСТЬ УДОСКОНАЛЕННЯ ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Існує багато наукових статей, точок зору провідних науковців щодо необхідності удосконалення бухгалтерського обліку. Важливою причиною необхідності цього вважається використання в цій системі застарілих підходів, які не відповідають вимогам постіндустріальної економіки.

Минуле десятиліття було спрямовано переважно на реформування системи вітчизняного обліку, основною складовою якого стала розробка стандартів (положень) бухгалтерського обліку, які б не суперечили міжнародним стандартам фінансової звітності. Процес стандартизації стосувався виключно облікових процедур та складання форм фінансової звітності. Проте розвиток ринкових відносин вимагав також реформування системи бухгалтерського обліку з точки зору розширення інформаційної бази та задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів — менеджерів підприємства. Перехід до ринкових відносин вимагав створення принципово нового механізму управління підприємством, а отже й адекватних змін у системі обліку. Вони були ви-

кликані наявністю різних форм власності, динамічними змінами зовнішнього середовища й тим, що турбота про майбутнє підприємств, способи виживання і напрями розвитку в умовах ринку повністю була перекладена на плечі менеджерів конкретної організації, а також виникненням різних груп користувачів (внутрішніх і зовнішніх), інформаційні потреби яких покликані був задовольнити бухгалтерський облік.

Виникало багато проблем у цей період, які вимагали розвитку та удосконалення системи обліку з метою наближення її до потреб практики, а отже удосконалення інструментарію цієї системи та теоретичного їх обґрунтування. Виникла ситуація, коли Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» було визначено існування внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, проте ніяких рекомендацій не було розроблено за це період. Однак пошук напрямів удосконалення системи бухгалтерського обліку все ж таки розпочався але хаотично і без цілеспрямованого напрямку з боку будь-якого координуючого центру.

Характерним для цього періоду стало активне проведення ініціативних наукових досліджень вищими навчальними закладами на рівні докторських і кандидатських дисертацій. Була захищена докторська і десятки кандидатських дисертацій, результати яких продовжують оприлюднюватись і в даний період. Проте переважна більшість надрукованих робіт представляли собою компіляцію наукових досліджень попередників, що свідчить про загострення кризових явищ у теорії бухгалтерського обліку.

Слід наголосити на тому, що вирішення складних практичних проблем у цей період можливе було лише на перетині різних наук. Це означало, що необхідно було суттєво змінити методологію бухгалтерського обліку (систему методів для пізнання досліджуваних явищ і процесів, що відбуваються в реальному житті), про що автором цього дослідження неодноразово вказувалось на різних рівнях і в публікаціях [1—3].

Виникла ситуація, коли Законодавством було передбачено створення системи управлінського обліку, але разом з тим формування цієї системи стало внутрішньою справою кожного підприємства.

Не було розроблено навіть інструкції чи Положення про систему управлінського обліку. Відсутність стратегічного бачення у керівників підприємств щодо доцільності формування цієї системи призводило їх до банкрутства і масового закриття підприємств.

У такій ситуації надзвичайно складно було розробляти будь-які нові підходи, які виходили за межі традиційного бухгалтерсь-

кого обліку, оскільки вони викликали різкі суперечки і нерозуміння з боку науковців. Безперечно, окремі положення та принципи були і залишаються дискусійними, проте у тому, що вирішення проблем можливо було лише на перетині різних наук, автор була цілком впевнена.

Необхідність удосконалення системи бухгалтерського обліку в першу чергу була пов'язана з формуванням системи управлінського обліку та появою суттєвих проблем в теорії обліку, які впливали на практику і які неможливо було вирішити на основі традиційного бухгалтерського обліку внаслідок його вузько специфічних цілей і завдань (а, головне, відсутності для цього необхідних прийомів і методів).

Аналіз діючих методологічних підходів, які використовувались у бухгалтерському обліку дозволив автору сформулювати висновки:

- дані фінансової звітності не відображають реального фінансового стану підприємств і не можуть бути використані з метою управління підприємством;

- при розробці альтернатив з метою прийняття управлінських рішень необхідно використовувати комплексну інформацію про діяльність підприємства (зовнішню і внутрішню, фінансову і не фінансову);

- з метою, щоб дані первинного обліку стали корисними для управління, необхідно ввести систему первинного обліку в сферу оперативного управління;

- для більшості управлінських рішень слід ввести додаткові показники, які не формуються в системі бухгалтерського обліку. Так, наприклад, маржинальні затрати, значно важливіші середніх затрат, які використовуються в бухгалтерському обліку і не прийнятні для прийняття управлінських рішень.

Виникла нагальна потреба оцінки людського інтелекту (інтелектуального капіталу) та його співставимості в системах обліку різних країн, оскільки проблема ефективного використання інтелектуального капіталу є також актуальною для кожної країни. Для України ця проблема є ще й соціальною проблемою. Тому проблема ефективного використання інтелектуального капіталу повинна була зайняти в сучасний період особливе місце, що пояснюється важливим значенням цієї складової при визначенні внутрішньої та зовнішньої політики нашої держави. Порівняння витрат на оплату праці у вітчизняній економіці та економіках зарубіжних країн засвідчило, що існують істотні розбіжності у їх структурі. Витрати на утримання персоналу у зарубіжних країнах

значно ширші, ніж в Україні. Недосконала система оплати праці та оцінки інтелектуального капіталу містить у собі непередбачувані наслідки, які пов'язані з втратою інтелектуального капіталу нашої держави. Очевидною є також необхідність розробки критеріїв оцінки ІТ-затрат та природних ресурсів з метою їх збереження та примноження для наступних поколінь.

У результаті було сформульовано висновок, що специфіка формування інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів обумовлена різними цілями і завданнями, які стоять перед ними, а отже вимагає формування нових принципів і прийомів методу бухгалтерського обліку. Проте минулий період характеризувався відсутністю серйозних досліджень, спрямованих на удосконалення системи бухгалтерського обліку на базі провідних науково-дослідних інститутів, які покликані були стати координуючим центром щодо удосконалення теорії бухгалтерського обліку.

Отже, виникла нагальна потреба в проведенні фундаментальних досліджень, які б спрямовані були на розробку сучасної системи бухгалтерського обліку, що відповідала б постіндустріальному періоду розвитку.

### **Література**

1. Проблеми становлення та розвитку управлінського обліку в Україні. — Бухгалтерський облік і аудит. — 2001. — № 9. — С. 33—38.
2. Для управління — потрібний управлінський облік. — Вісник ЖІТІ. Економічні науки. — Вип. 19. — 2002. — С. 200—203.
3. Формування нової парадигми вітчизняної системи обліку. — Економіка України. — 2003. — № 7. — С. 37—44.

**Небильцова О. В.**, канд. екон. наук, доц.  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

### **ТРАНСФОРМАЦІЯ КОНЦЕПТУАЛЬНИХ ЗАСАД ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ ІНСТРУМЕНТІВ У МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТАХ**

В умовах інтенсифікації процесів глобалізації економіки, суперечливий характер яких посилює паралельну тенденції регіональної інтеграції в усіх регіонах світу, обумовлюють необхідність удосконалення концептуальних засад існуючого інструментарію у сфері міжнародних стандартів фінансової звітності (надалі — МСФЗ). При цьому, фінансова криза, яка трансформувала-